
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2009.
година XLIX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfin.gov.rs

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

Уређивачки одбор
Вук Ђоковић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и сиручна мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

Припрема и штампа
Штампарииа Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

Tel: 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2009 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Евидентирање за ПДВ пољопривредника, као и право обвезника ПДВ да одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез 11
- б) Порески третман примања физичког лица по основу ПДВ надокнаде, као и примања физичког лица које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, а које се определило за обавезу плаћања ПДВ 11

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза моторног возила које општинска организација Црвеног крста добија од Црвеног крста Горње Аустрије 19
 2. Обавеза обвезника ПДВ да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је извршио набавку (увоз) опреме за вршење делатности, а након тога, пре истека рока од пет година, извршио промет и отпремање у иностранство једног дела предметне опреме – машине за завршну гранулацију 20
 3. Порески третман промета услуга продаје полиса осигурања који врше правна лица овлашћена за вршење техничког прегледа возила 22
 4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за први пренос права располагања на стану одбије од ПДВ који дугује у случају када тај стан набавља да би га користио као пословни простор 24
 5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у циљу реализације пројекта „Здравство у Србији“, финансираног из средстава зајма на основу Споразума о зајму (Додатно финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој 26
-

6. Издавање рачуна за промет временски неограничене услуге (услуга давања на коришћење софтвера и одржавања лиценци за тај софтвер) у случају када је уговором предвиђено да се врши квартални (тримесечни) обрачун накнаде за промет предмете услуге	28
7. Порески третман промета добара за која је одобрен поступак царинског складиштења	32
8. Обавеза подношења евиденционе пријаве за ПДВ	34
9. Порески третман новчаних средстава која Министарство културе Републике Србије преноси обвезнику ПДВ на име реализације конкретног пројекта	36
10. Порески третман првог преноса права располагања на стану у случају раскида уговора о продаји стана чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему није дошло до предаје стана кулцу, а плаћање цене за тај стан је извршено делом или у потпуности, као и првог преноса права располагања на другом новоизграђеном стану лицу са којим је раскинут првобитни уговор о продаји стана	37
11. Обавеза исправке одбитка претходног пореза оствареног при увозу опреме за вршење делатности – дробилица за сировински материјал, у случају када обвезник ПДВ набављену опрему која не одговара у процесу производње отпрема у иностранство испоручиоцу опреме	40
12. Порески третман промета дела имовине који се односи на пословање повезано са медицинском опремом, у оквиру којег обвезник ПДВ преноси добра, права и обавезе, а лице које стиче овај део имовине преузима део запослених радника преносиоца, при чему се не ради о преносу дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ	42
13. а) Основица за обрачун ПДВ када обвезник ПДВ врши продају туристичког аранжмана у име и за рачун организатора туристичког путовања	43
б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредно друштво за туризам и услуге продаје туристичке аранжмане у име и за рачун организатора путовања	43
14. Порески третман промета услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица који врши обвезник ПДВ – специјална болница за психијатријске болести	46
15. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ на увоз моторног возила – минибуса за превоз особа оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести, а које Удружење оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести набавља из средстава донације	47

16. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет мобилних телефона које набавља за службене потребе запослених одбије као претходни порез од ПДВ који дугује?.....	48
17. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора ако закупац после истека рока на који је закључен уговор о закупу настави употребу тог пословног простора	52
18. Издавање рачуна за промет временски неограничених услуга (у конкретном случају, услуге промоције делатности предузећа, проналажења нових корисника и ефикасније наплате потраживања) у случају када је уговором предвиђено да ће пружалац услуге вршити шестомесечни обрачун накнаде за промет предметних услуга.	55
19. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара	59
20. Порески третман отпремања добара (медицински апарати и инструменти) са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ, од стране обвезника ПДВ здравственим установама у Лепосавићу и Косовској Митровици	59
21. Издавање коначног рачуна за извршени промет добара и услуга у случају ако након авансног плаћања за опорезиви промет добара или услуга обвезник ПДВ – привредно друштво које је платило аванс пренесе део имовине (који чине стална имовина, залихе, потраживања, укључујући потраживање по датом авансу по основу којег је друштво дељеник оставило право на одбитак претходног пореза, готовина и др) другом обвезнику ПДВ у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање	62
22. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, у периоду у којем није имао статус обвезника ПДВ, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује у периоду у којем има статус обвезника ПДВ?	66
23. Порески третман преноса новчаних средстава од стране Министарства културе Републике Србије и Покрајинског секретаријата за информације Аутономне покрајине Војводине обвезнику ПДВ – телевизији за реализацију пројеката „Словачки магазин“, „Срем на длану“ и „Унапређење регионалног информационог система – ИНФО“	68
24. Порески третман промета услуга израде пројеката који врши Шумарски факултет Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде	69

25. Могућност ослобађања од ПДВ увоза апарата за анализу макронутримената у хуманом леку, апарата за пастеризацију млека и пумпе за измлазање хуманог млека, које набавља Институт за неонатологију из средстава донације градске општине	70
26. Порески третман промета инжењерских услуга повезаних са пуштањем у погон фабрике на територији АПКМ (услуге аутоматизације управљања, надзора, заштите и др) који врши привредно друштво са територије Републике Србије ван АПКМ привредном друштву са територије АПКМ, као и порески третман промета предметних услуга које привредно друштво из Словеније врши привредном друштву из Републике Србије	72
27. Порески третман увоза добра – машине која је привремено извезена ради оправке у гарантном року	74
28. Порески третман увоза добра – фондус камере за примену код превремено рођене деце коју привредно друштво из Београда увози за потребе Института за неонатологију	76
29. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини који је општина уступила на коришћење Дому културе, а који врши обвезник ПДВ – Дом културе трећим лицима	77
30. Порески третман новчаних средстава која Покрајински секретаријат за информације АП Војводине преноси обвезнику ПДВ – радио установи за реализацију пројекта који има за циљ обезбеђивање јавног информисања грађана	78
31. Обавеза обрачуна и плаћања ПДВ у случају када лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу изврши промет половних теретних возила на територији Републике Србије домаћем привредном друштву	79
32. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга смештаја и исхране представника пословних партнера ангажованих за монтажу купљене опреме, одбије од ПДВ који дугује као претходни порез	81

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Примена одредаба чл. 7. и 7а Закона о порезу на добит предузећа	83
--	----

-
2. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају улагања у куповину инвестиционе некретнине..... 84
 3. Право на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа у случају када послодавац у току трајања права на порески подстицај упути запосленог на рад код другог послодавца са којим запослени закључује уговор о раду на одређено време..... 85

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу куповине удела у правном лицу које у свом власништву има зграду и земљиште, као и на коју трансакцију се односи одредба члана 24. тачка 2) Закона о порезима на имовину? 87
 2. Да ли се на пренос права својине на стану купцу првог стана (по основу уговора о купопродаји непокретности у изградњи, овереног 8. маја 2008. године) може остварити прописани обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када је купац у току 2008. године обновио упис чињенице држављанства Републике Србије јер су матичне књиге уништене? 90
 3. Да ли, у случају продаје једне непокретности – куће и куповине друге – стана, средствима од купопродајне цене добијене као накнада за пренос куће, основицу пореза на пренос апсолутних права чини уговорена цена по којој је кућа продата или разлика уговорних цена куће и стана, као и ко је обвезник тог пореза у случају када је купац уговором преузео измирење пореске обавезе? 92
 4. Да ли се на пренос уз накнаду права својине на непокретности, „стану у сутерену зграде у гаражном простору, са паркетом у собама, плочицама у кухињи и купатилу, телефонском линијом и кабловском мрежом“, може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана? 94
 5. Да ли се порез на наслеђе и поклон плаћа на наслеђе стана који је, између осталог, ушао у састав заоставштине иза покојног супруга (који је иза себе, као наследнике првог наследног реда, оставио супругу, сина и кћер – при чему су се у оставинском поступку сви прихватили наслеђа), а који супруга стиче у целости у складу са споразумом о деоби у оставинском поступку, при чему је супруга предметни стан стекла у току трајања брачне заједнице, али никада није захтевала, нити остварила право да се њен удео у стицању тог стана издвоји из заоставштине? 96
-

-
6. Шта чини основицу пореза на пренос апсолутних права када се по основу уговора о купопродаји куће у изградњи, закљученог 1977. године, врши пренос уз накнаду права коришћења на неизграђеном градском грађевинском земљишту (који у то време није био дозвољен) на коме је купац изградио кућу која је била предмет уговора? 100
 7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде власницима пољопривредног земљишта које се налази на траси ауто пута „Коридор 10“ (које се претвара у грађевинско земљиште) даје у замену искључиво пољопривредно земљиште, како би та (физичка и правна) лица наставила да обављају делатност пољопривредне производње? 103
 8. Да ли купац који је престао да буде власник стана из разлога што је уговор о купопродаји поништен (због преваре) судском пресудом која је постала правоснажна у мају 2009. године, има право да захтева повраћај пореза на пренос апсолутних права плаћеног по основу тог уговора (пре три године), из разлога што је отпао правни основ по којем је порез разрезан (уговор је поништен), те да ли, поред износа којег је платио на име пореза, има право и на камату на тај износ од дана када је тај износ платио, пошто поништај уговора делује уназад? 107
 9. Да ли се плаћа порез на поклон којим би стриц братанцу, са којим живи у заједничком домаћинству, поклонио $\frac{1}{2}$ својих непокретности – земљишта које стриц и братанац заједнички обрађују? 111

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари продајом непокретности крвном сроднику у правој линији 113
 2. Порески третман уплате пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд у случају када послодавац тај допринос плаћа на терет сопствених средстава за запосленог – члана добровољног пензијског фонда 114
 3. Порески третман прихода који физичко лице оствари од продаје предмета личне имовине – покретних ствари, конкретно столарских машина, које је користио као основно средство за обављање столарске делатности као бивши власник самосталне занатске радње коју је затворио 115
 4. Утврђивање пореске основице код пореза на приходе од капитала по основу удела у добити, исплаћених (расподељених) из добити остварених за претходне године, а који су исплаћени (расподељени) физичким лицима (резидентима Републике Србије) након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09). 117
-

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли власници моторних возила – инвалиди који не спадају у категорију војних инвалида, цивилних инвалида рата и инвалида рада, већ је њихов проценат телесног оштећења утврђен као последица болести, имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила? 119
2. Начин на који се допуна „prepaid“ кредита исказује у рачуну за фиксну телефонију, када настаје пореска обавеза и „како се третирају корисници“ у случају када позивањем одређеног броја са фиксног телефона дају налог за електронску допуну „prepaid“ кредита, при чему се наплата „prepaid“ кредита врши кроз рачун за фиксну телефонију. 120
3. Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа и код коришћења услуга мобилне телефоније за GPRS уређаје који се користе код фискалне касе? 121

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Португалијом 123
2. Да ли су валидне годишње потврде о резидентности (на обрасцу Републике Србије) за 2009. годину које су од нерезидената прибављене пре ступања на снагу Правилника о обрасцу потврде о резидентности? 123
3. Порески третман хонорара који се исплаћује члановима арбитражног суда (UNICITRAL), физичким лицима, резидентима Француске и Немачке који у Републици Србији неће боравити дуже од 183 дана, нити имати у њој сталну базу 124

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у новембру месецу 2009. године 131
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Евидентирање за ПДВ пољопривредника, као и право обвезника ПДВ да одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез

б) Порески третман примања физичког лица по основу ПДВ надокнаде, као и примања физичког лица које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, а које се определило за обавезу плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-99/2009-04 од 20.11.2009. год.)

а) Закон о порезу на додату вредност

• Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 8. став 1. Закона о ПДВ прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних

богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона о ПДВ).

Одредбом члана 33. став 1. Закона о ПДВ прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет) у претходних 12 месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Према одредби става 3. истог члана Закона о ПДВ, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може да се определи за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава), прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

У случају из става 3. овог члана обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године (став 4. члана 33. Закона о ПДВ).

Ставом 5. истог члана Закона о ПДВ прописано је да по истеку рока из става 4. овог члана обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

Одредбом члана 34. став 5. Закона о ПДВ прописано је да пољопривредник (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) може да се на почетку календарске године определи за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве, прописане овим законом, надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара.

Ако се пољопривредник определи за обавезу плаћања ПДВ, ова обавеза траје најмање две календарске године, при чему по истеку две календарске године пољопривредник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године (одредбе члана 34. ст. 6. и 7. Закона о ПДВ).

Одредбом члана 38. став 1. Закона о ПДВ прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана (став 2. истог члана Закона о ПДВ).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице, укључујући и пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Мали обвезник којим се, између осталих, сматра и физичко лице које се бави прометом пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, а који није обвезник пореза на доходак грађана од приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет у износу већем од 2.000.000 динара.

Такође, могућност одређивања за обавезу плаћања ПДВ има и пољопривредник (физичко лице које је у моменту одређивања обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, у износу већем од 2.000.000 динара.

За промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ, независно од тога да ли је имао обавезу подношења евиденционе пријаве или се определио за обавезу плаћања ПДВ, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом о ПДВ, као и да испуни друге овим законом прописане обавезе (нпр. издавање рачуна, вођење евиденције и др).

- Одредбом члана 34. став 1. Закона о ПДВ прописано је да пољопривредници, тј. обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, обвезницима (став 2. истог члана Закона о ПДВ).

Према одредби члана 34. став 3. Закона о ПДВ, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Сагласно одредби члана 34. став 4. Закона о ПДВ, обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ

надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује стоку од пољопривредника из члана 34. Закона о ПДВ (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода), дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу, независно од тога да ли пољопривредник врши промет добара – пољопривредних производа сопствене производње или промет добара – пољопривредних производа које ја набавио од другог лица.

Пољопривредником из члана 34. Закона о ПДВ, који има право на ПДВ надокнаду по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, који врши обвезнику ПДВ, сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је, сходно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09), обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода као власник, ималац права коришћења или плодoуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез; којом је власник, ималац права коришћења или плодoуживалац земљишта уписан у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године које претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу; један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плодoуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плодoуживања живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине; као и физичко лице које је, сходно прописима којима се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, уписано у

Регистар пољопривредних газдинстава као носилац или члан пољопривредног газдинства.

Обрачунату ПДВ надокнаду обвезник ПДВ исплаћује пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом). У овом случају, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона о ПДВ, обвезник ПДВ има право да ПДВ надокнаду плаћену пољопривреднику одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Ако обвезник ПДВ врши откуп стокe од физичког лица које се, у смислу овог закона, не сматра пољопривредником, у том случају обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара. Наиме, накнада коју обвезник ПДВ обрачуна у одређеном проценту на вредност примљених добара и плати лицу које није пољопривредник у смислу овог закона, не сматра се ПДВ надокнадом из члана 34. Закона, па у овом случају обвезник ПДВ нема право да тако плаћену накнаду одбије од ПДВ који дугује сходно одредбама члана 28. Закона о ПДВ.

б) Закон о порезу на доходак грађана

• Одредбом члана 22. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од пољопривреде и шумарства сматра катастарски приход или стварни приход од ових делатности.

Обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства, према одредби члана 25. став 1. Закона, је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плодoуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез. Међутим, ако је то физичко лице издало земљиште у дугорочни закуп, обвезником се сматра купац, почев од дана

почетка закупа, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (став 2. тог члана Закона).

Одредбом члана 9. став 1. тачка 25) Закона прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, која се исплаћује лицима која су обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, носиоци или чланови пољопривредног газдинства, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност.

Према томе, примање које, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност, по основу ПДВ надокнаде оствари физичко лице обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредник, носилац или члан пољопривредног газдинства), изузето је из дохотка за опорезивање порезом на доходак грађана сагласно Закону. У случају да се исплата такве накнаде врши лицима која не спадају у поменуте категорије, односно кад према одредбама закона којим се уређује порез на додату вредност таква накнада нема карактер ПДВ надокнаде, такво примање физичког лица било би предмет опорезивања порезом на други приход сагласно члану 85. Закона.

- Одредбом члана 32. Закона прописано је да је обвезник пореза на прихода од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона, као и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Сагласно томе, физичко лице које је обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства, па се сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност определило за обавезу

плаћања ПДВ или је по основу обављања делатности остварило укупан промет добара и услуга у претходних дванаест месеци већи од 4.000.000 динара, обвезник је пореза на приходе од самосталне делатности са становишта опорезивања прихода физичких лица, тј. сматра се предузетником, сагласно Закону.

• Поред тога, Министарство финансија указује да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опорезивање у складу са начелом фактицитета и другим начелима прописаним Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза моторног возила које општинска организација Црвеног крста добија од Црвеног крста Горње Аустрије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-358/2009-07 од 26.11.2009. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 3, прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране

хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, које Црвени крст Вршац добија као донацију од Црвеног крста Горње Аустрије, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз добра врши за рачун Црвеног крста Вршац, што значи да је Црвени крст Вршац у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добра које се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

2. Обавеза обвезника ПДВ да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је извршио набавку (увоз) опреме за вршење делатности, а након тога, пре истека рока од пет година, извршио промет и отпремање у иностранство једног дела предметне опреме – машине за завршну гранулацију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2549/2009-04 од 26.11.2009. год.)

• Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у

Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, односно за промет добара која инострани прималаца или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник, РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добра – машине за завршну гранулацију коју обвезник ПДВ или треће лице по његовом налогу, односно инострани прималац или треће лице по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши промет поседује извозну декларацију која садржи потврду да је машина иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу предметне машине, издату у

складу са царинским прописима, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

• Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона (став 3. истог члана Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који је увезао опрему за вршење делатности и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, а након тога, пре истека рока од пет година, изврши промет, тј. отпремање у иностранство једног дела предметне опреме – машине за завршну гранулацију, нема обавезу да исправи одбитак претходног пореза, имајући у виду да у овом случају нису престали услови за остваривање права обвезника ПДВ да ПДВ плаћен при увозу добра одбије од ПДВ који дугује.

3. Порески третман промета услуга продаје полиса осигурања који врше правна лица овлашћена за вршење техничког прегледа возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2538/2009-04 од 24.11.2009. год.)

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 55/04, 70/04, 61/04, 85/05, 101/07 и 63/09, у даљем тексту: Закон о осигурању), делатност осигурања чине послови осигурања, послови саосигурања и послови реосигурања, као и послови непосредно повезани са пословима осигурања.

Према одредби става 5. истог члана Закона о осигурању, послови непосредно повезани са пословима осигурања су, између осталог, и посредовање и заступање у осигурању.

Послови посредовања у осигурању су послови који се односе на довођење у везу осигураника, односно уговарача осигурања са друштвом за осигурање ради преговарања о закључењу уговора о осигурању, на основу налога друштва за осигурање основаног у складу са одредбама овог закона или налога осигураника, односно уговарача осигурања (члан 72. Закона о осигурању).

Према одредби члана 73. став 1. Закона о осигурању, послове посредовања у осигурању, као једину делатност, обавља друштво за посредовање у осигурању које је добило дозволу Народне банке Србије за обављање тих послова.

Сагласно одредби члана 87. Закона о осигурању, послове заступања у осигурању обавља правно или физичко лице на основу

уговора о заступању, у име и за рачун друштва за осигурање основаног у складу са овим законом.

Послове заступања у осигурању, као једину делатност, обавља друштво за заступање у осигурању и физичко лице предузетник (у даље тексту: заступник у осигурању), који су добили дозволу за обављање послова заступања у осигурању у складу са овим законом (члан 88. став 1. Закона о осигурању).

Одредбом члана 44. став 1. Закона о обавезном осигурању у саобраћају („Сл. гласник РС“, бр. 51/09, у даљем тексту: Закон о обавезном осигурању у саобраћају) прописано је да продају полиса осигурања од аутоодговорности, поред лица предвиђених Законом о осигурању, могу обављати и правна лица која су, у складу са прописима о безбедности саобраћаја на путевима, овлашћена за вршење техничког прегледа возила (у даљем тексту: технички преглед).

Продаја полиса осигурања од аутоодговорности од стране техничких прегледа не сматра се пословима заступања у осигурању у смислу Закона о осигурању (став 2. истог члана Закона о обавезном осигурању у саобраћају).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – правно лице овлашћено за вршење техничког прегледа возила, који врши промет услуга продаје полиса осигурања, дужан је да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да се услуге продаје полиса осигурања од стране ових лица не сматрају услугама посредовања и заступања у осигурању за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за први пренос права

располагања на стану одбије од ПДВ који дугује у случају када тај стан набавља да би га користио као пословни простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2371/2009-04 од 23.11.2009. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, ако привредно друштво – обвезник ПДВ набавља економски дељиву целину – стан који ће користити као пословни простор, у том случају има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за први пренос права располагања на стану одбије од ПДВ који дугује уз испуњење прописаних услова (да поседује рачун за извршени промет и да предметни стан користи или ће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици). Ако обвезник ПДВ користи набављени стан делом за промет са правом на одбитак претходног пореза, а делом за промет без права на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза у складу са одредбом члана 30. Закона.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да је Сектор за фискални систем Министарства финансија надлежан за давање одговора на постављена пореско-правна питања у вези са применом пореских прописа, а да надлежни порески орган, у поступку пореске контроле, утврђује све чињенице од значаја за права и обавезе пореског обвезника у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у циљу реализације пројекта „Здравство у Србији“, финансираног из средстава зајма на основу Споразума о зајму (Додатно

финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1130/2008-04 од 18.11.2009. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Споразумом о зајму (Додатно финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, са прилозима, од 14. априла 2009. године, који је ратификован Законом о потврђивању Споразума о зајму (Додатно финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 72/09), у оквиру Програма 2. – Спровођење пројекта, Одељак IV. Повлачење средстава зајма, у делу А. Општа питања, тачка 2. у табели у којој су наведене категорије дозвољених трошкова који се могу финансирати из средстава Зајма (Категорија), износи средстава Зајма додељених за сваку Категорију и проценти расхода који ће се финансирати за Дозвољене трошкове у свакој Категорији, за Категорију под редним бројем (1) Роба, Консултантске услуге, Обука и Оперативни трошкови, предвиђено је финансирање из средстава кредита од 100% (не укључујући порезе).

Сходно наведеном, на промет добара и услуга који се врши у циљу реализације пројекта „Здравство у Србији“, финансираног из средстава зајма на основу Споразума о зајму (Додатно финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, од 14. априла 2009. године, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ који врши овај промет има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се предметно ослобођење може остварити по процедури предвиђеној одредбама чл. 21д и 21ђ Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07).

6. Издавање рачуна за промет временски неограничене услуге (услуга давања на коришћење софтвера и одржавања лиценци за тај софтвер) у случају када је уговором предвиђено да се врши квартални (тримесечни) обрачун накнаде за промет предмете услуге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1755/2009-04 од 18.11.2009. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када се за промет временски неограничене услуге издаје тромесечни периодични рачун, у том случају сматра се да је промет предметне услуге извршен последњег дана тромесечја за које се издаје рачун (нпр. ако се издаје рачун за април, мај и јун промет услуге се сматра извршеним 30. јуна).

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. става 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и

услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, рачун за промет временски неограничене услуге издаје се на дан, односно након извршеног промета предметне услуге, док се рачун за примљена авансна средства за промет те услуге издаје на дан, односно након примљене авансне уплате.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ који пружа временски неограничену услугу (нпр. услугу давања на коришћење софтвера и одржавања лиценци за тај софтвер), прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет услуге (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета услуге) укупан износ накнаде умањује за износ аванских уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе аванских уплата.

Међутим, ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет временски неограничене услуге за који је примио авансну уплату, у том случају нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет услуге.

2. Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и

објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, а који је издат у складу са Законом (на дан или након извршеног промета, односно на дан или након примљене авансне уплате) одбије као претходни порез, уз испуњење осталих законских услова.

7. Порески третман промета добара за која је одобрен поступак царинског складиштења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2487/2009-04 од 17.11.2009. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

Одредбама члана 11. став 1. тач. 1) и 3) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу, а ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, место промета је место у којем се добро налази у тренутку испоруке.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара – рачунарске мрежне опреме 3Com који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво у иностранству (што значи да се добра отпремају из иностранства, односно испоручују у иностранству, без уноса у царинско подручје Републике), ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу са Законом, с обзиром да место промета предметних добара није на територији Републике Србије.

Када се ради о промету добара за која је одобрен поступак царинског складиштења у складу са царинским прописима, који врши страног лице – носилац одобрења за поступак царинског складиштења добара домаћем лицу, након чега одобрење за поступак царинског складиштења гласи на домаће лице, обавезу

обрачунавања и плаћања ПДВ има домаће лице као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона ако страном лице није одредило пореског пуномоћника. У том случају, обвезник ПДВ – домаће лице има право да ПДВ обрачунат за промет страног лица одбије од ПДВ који дугује као претходни порез, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

Ако обвезник ПДВ – домаће лице (носилац одобрења за поступак царинског складиштења добара) изврши промет тих добара, након чега одобрење за овај поступак гласи на лице којем је извршен промет, обвезник ПДВ дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, а има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са одредбама члана 28. ст. 1–4. Закона.

Према одредби члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, односно иностранци прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ врши отпремање добара из царинског складишта у иностранство (а која су из иностранства унета у царинско подручје Републике), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са одредбама члана 28. ст. 1–4. Закона. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари ако поседује

декларацију (јединствену царинску исправу за поновни извоз) која гласи на име тог обвезника ПДВ, а која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију те декларације, издату у складу са царинским прописима.

8. Обавеза подношења евиденционе пријаве за ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2544/2009-04 од 17.11.2009. год.)

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава), прописане у складу са овим законом,

надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана (став 2. истог члана Закона).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава све обавезе прописане Законом – издаје рачуне, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве и друго.

Мали обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Такође, евиденциону пријаву подноси и лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које при отпочињању обављања делатности (нпр. новоосновани привредни субјект) процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара.

9. Порески третман новчаних средстава која Министарство културе Републике Србије преноси обвезнику ПДВ на име реализације конкретног пројекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1702/2009-04 од 13.11.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, новчана средства која Министарство културе Републике Србије преноси обвезнику ПДВ, на основу закљученог уговора, а на име реализације конкретног пројекта, сматрају се накнадом за промет услуга који се опорезује ПДВ по пореској стопи од 18%. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини износ примљених новчаних средстава у који није укључен ПДВ.

10. Порески третман првог преноса права располагања на стану у случају раскида уговора о продаји стана чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему није дошло до предаје стана купцу, а плаћање цене за тај стан је извршено делом или у потпуности, као и првог преноса права располагања на другом новоизграђеном стану лицу са којим је раскинут првобитни уговор о продаји стана (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1318/2009-04 од 9.11.2009. год.)

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (став 3. тачка 7) истог члана Закона).

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (стан, пословни простор, гаража и др), који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара и услуга;

2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредбама члана 42. ст. 1. и 2. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима, при чему обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који, на основу уговора о продаји стана, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши промет овог добра, тј. први пренос права располагања, дужан је да по основу примљеног аванса обрачуна и плати ПДВ, као и да изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

Ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом (одредба члана 21. Закона).

Према ставу 3. истог члана Закона, ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног пореза и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

Ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног пореза, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (одредба става 4. истог члана Закона).

Измена основице из ст. 1–5 овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (одредба става 7. члана 21. Закона).

Сходно наведеним одредбама члана 21. Закона, обвезник ПДВ који дугује ПДВ по основу примљене накнаде пре извршеног промета добара, може да измени износ ПДВ само ако обвезник ПДВ који је извршио плаћање исправи одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 31. Закона и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга, односно, а у случају када је накнаду платило лице које нема право на одбитак претходног пореза или лице које није обвезник ПДВ, измену дугованог износа ПДВ обвезник ПДВ може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде, односно враћању новчаних средстава том лицу.

Према томе, у случају раскида уговора о продаји стана, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему код реализације уговора о продаји, у конкретном случају, није дошло до предаје стана купцу, а плаћање цене за тај стан је извршено делом или у потпуности,

обвезник ПДВ – продавац врши измену износа дугованог ПДВ у складу са одредбама члана 21. Закона.

Ако обвезник ПДВ – продавац изврши први пренос права располагања на другом новоизграђеном стану лицу са којим је првобитни уговор о продаји стана раскинут, обвезник ПДВ – продавац дужан је да по том основу, односно по основу пријема авансних средстава за предметни промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ уређује се у складу са одредбама члана 17. ст. 1–3. Закона.

Међутим, ако купац стана који је остварио право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у складу са Законом врати тај стан продавцу и, заузврат, добије од продавца други стан који је предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, обвезник ПДВ – продавац дужан је да за први пренос права располагања на том новоизграђеном стану обрачуна и плати ПДВ, у складу са Законом, при чему се основица за обрачунавање ПДВ у овом случају утврђује у складу са одредбом члана 17. став 4. Закона. На промет стана који врши физичко лице, а за који је остварено право на рефундацију ПДВ, плаћа се порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 42/02, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09).

11. Обавеза исправке одбитка претходног пореза оствареног при увозу опреме за вршење делатности – дробилице за сировински материјал, у случају када обвезник ПДВ набављену опрему која не одговара у процесу производње отпрема у иностранство испоручиоцу опреме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2510/2009-04 од 5.11.2009. год.)

Одредбом члана 32. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Према одредби члана 32. став 2. Закона, исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

Опрема за вршење делатности, у смислу Закона, а у складу са одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), јесте добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који изврши промет, у конкретном случају слање или отпремање у иностранство опреме за вршење делатности – дробнице за сировински материјал у складу са одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона, при чијем је увозу остварио право на одбитак претходног пореза, нема обавезу исправке одбитка претходног пореза.

12. Порески третман промета дела имовине који се односи на пословање повезано са медицинском опремом, у оквиру којег обвезник ПДВ преноси добра, права и обавезе, а лице које стиче овај део имовине преузима део запослених радника преносиоца, при чему се не ради о преносу дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0602/2009-04 од 5.11.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У складу са одредбом става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ врши пренос дела имовине који се састоји од добара, права и обавеза и који се односи

на пословање повезано са медицинском опремом, а лице које стиче овај део имовине преузима део запослених радника преносиоца, при чему се не ради о преносу дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, на пренос дела имовине, према мишљењу Министарства финансија, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом.

13. а) Основица за обрачун ПДВ када обвезник ПДВ врши продају туристичког аранжмана у име и за рачун организатора туристичког путовања

б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредно друштво за туризам и услуге продаје туристичке аранжмане у име и за рачун организатора путовања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00125/2009-04 од 5.11.2009. год.)

а) Одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона о ПДВ, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Сагласно одредби члана 17. став 1. Закона о ПДВ, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене

услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом става 3. тачка 2) истог члана Закона о ПДВ прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, у име и за рачун организатора туристичког путовања, врши продају туристичких аранжмана, у основицу за обрачун ПДВ обвезника ПДВ који продаје туристичке аранжмане не урачунава се износ који овај обвезник ПДВ преноси организатору туристичког путовања, већ основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде (провизија) за промет услуга продаје туристичких аранжмана у који није укључен ПДВ.

Према томе, у укупан промет из члана 38. Закона обвезника ПДВ који врши продају туристичких аранжмана у име и за рачун организатора туристичких путовања урачунава се износ накнаде (провизија) за промет услуга продаје туристичких аранжмана у који није укључен ПДВ.

б) У складу са одредбама члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко

фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл., као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са одредбом члана 4. Уредбе, лице које обавља делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Сходно наведеном, привредно друштво за туризам и услуге које продаје туристичке аранжмане у име и за рачун организатора путовања дужно је да изда фискални исечак за целокупан износ цене аранжмана и да ову продају означи пореском стопом „Г“.

14. Порески третман промета услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица који врши обвезник ПДВ – специјална болница за психијатријске болести

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2296-1/2009-04 од 4.11.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – специјална болница за психијатријске болести

врши промет услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, независно од тога да ли се услуга вештачења врши амбулантно или у болници за лица која су хоспитализована.

15. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ на увоз моторног возила – минибуса за превоз особа оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести, а које Удружење оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести набавља из средстава донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2514/2009-04 од 4.11.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона).

Сагласно одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ, у смислу

овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Сагласно наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила које ће се користити за превоз особа оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести, по условом да се не ради о путничком аутомобилу, а које Удружење оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести набавља из средстава донације, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз предметног добра врши за рачун Удружења оболелих од мишићних и неуро-мишићних болести, што значи да је ово удружење у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведено као власник добра (робе) које се увози и ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи што утврђује надлежни царински орган.

16. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет мобилних телефона које набавља за службене потребе запослених одбије као претходни порез од ПДВ који дугује?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1832/2008-04 од 4.11.2009. год.)

• Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у

оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

• У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет мобилних телефона које набавља за службене потребе запослених одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење Законом прописаних услова – да поседује прописану документацију, као и да набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног

пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Међутим, ако обвезник ПДВ, у оквиру обављања делатности, врши промет добара и услуга по основу којег нема право на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано ослобођење од плаћања ПДВ без права на одбитак претходног пореза или промет добара и услуга који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), укључујући и активности које нису предмет опорезивања ПДВ, у том случају обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету за промет мобилних телефона које набавља за службене потребе запослених одбије од ПДВ који дугује.

Сагласно одредби члана 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге, за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 30. став 2. Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на добитак претходног пореза у који није укључен

ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, укључујући и активности које нису предмет опорезивања ПДВ, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Међутим, ако обвезник ПДВ за поједино добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује сразмерни порески одбитак, који се утврђује у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник о сразмерном пореском одбитку).

- У случају када обвезник ПДВ да на коришћење мобилне телефоне запосленима, при чему је од стране обвезника ПДВ одређен лимит на месечном нивоу до којег се трошкови коришћења мобилних телефона признају као трошкови пословања (службени разговори), док се износ преко тог лимита наплаћује од запосленог (приватни разговори), обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – пружаоца услуга мобилне телефоније, до износа који се односи на део накнаде за промет услуга мобилне телефоније који се признаје као трошак пословања (службени разговори), уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

Ако обвезник ПДВ, у оквиру обављања делатности, врши промет добара и услуга по основу којег нема право на одбитак

претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – пружаоца услуга мобилне телефоније одбије од ПДВ који дугује.

Ако обвезник ПДВ користи услуге мобилне телефоније да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ који се односи на део накнаде за промет услуга мобилне телефоније који се признаје као трошак пословања (службени разговори) у делу који утврђује у складу са одредбама члана 30. ст. 1–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о сразмерном пореском одбитку.

17. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора ако закупац после истека рока на који је закључен уговор о закупу настави употребу тог пословног простора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1743/2009-04 од 3.11.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања у закуп пословног простора ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју, у складу са одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ –

пужалац услуге прима или треба да прими за промет предметне услуге, у коју није укључен ПДВ.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Одредбом члана 595. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99, 44/99, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да уговор о закупу закључен на одређено време престаје самим протеком времена за који је закључен.

Према одредби члана 596. став 1. ЗОО, кад по протеклу времена за које је уговор о закупу био закључен купац продужи да употребљава ствар, а куподавац се томе не противи, сматра се да је закључен нов уговор о закупу неодређеног трајања, под истим условима као и претходни.

Сходно наведеном, услуга давања у закуп пословног простора сматра се пруженом даном када је престао правни однос између уговорних страна, а који произилази из правног основа пружања услуге, тј. из уговора о закупу пословног простора.

Међутим, ако обвезник ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора издаје периодичне рачуне, услуга се сматра пруженом последњег дана периода за који се издаје рачун.

У случају када је уговор о закупу пословног простора закључен на одређено време, при чему је обвезник ПДВ – закуподавац у току трајања овог уговора издавао периодичне рачуне, последњи рачун који обвезник ПДВ – закуподавац издаје по овом основу је периодични рачун за последњи период у оквиру временског трајања уговора о закупу.

Ако се после истека рока на који је закључен уговор о закупу пословног простора (по основу којег је обвезник ПДВ – закуподавац издавао периодичне рачуне) настави употреба пословног простора, при чему се обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора успротивио тој употреби непосредно по истеку рока на који је уговор закључен, у писаној форми, у том случају употреба пословног простора по истеку рока на који је уговор о закупу био закључен није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, ако се обвезник ПДВ – ималаца права давања у закуп пословног простора није успротивио употреби пословног простора непосредно по истеку рока на који је уговор закључен, са пореског аспекта, а имајући у виду да у том случају уговор о закупу на одређено време прераста у уговор о закупу на неодређено време под истим условима као и претходни, сматра се да је обвезник ПДВ наставио да врши промет услуге давања у закуп пословног простора по основу којег има све обавезе прописане Законом (обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, плаћање ПДВ и др).

Одредбом члана 597. став 1. ЗОО прописано је да уговор о закупу чије трајање није одређено нити се може одредити из околности или месних обичаја престаје отказом који свака страна може дати другој, поштујући одређени отказни рок.

Ако дужина отказног рока није одређена уговором или законом или месним обичајима, она износи осам дана, с тим да отказ не може бити дат у невреме (члан 597. став 2. ЗОО).

Сходно наведеном, ако је уговор о закупу пословног простора закључен на неодређено време, а обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора на правно ваљан начин, тј. у складу са одредбама члана 597. ст. 1. и 2. ЗОО, откаже уговор о закупу, у писаној форми, у том случају употреба пословног простора од стране закупца након отказивања уговора о закупу (након истека отказног рока) није предмет опорезивања ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора који након престанка уговора о закупу настави да издаје рачуне и обрачунава ПДВ, дугује тако исказани ПДВ у складу са одредбама члана 10. став 1. тачка 4) и члана 44. став 3. Закона.

18. Издавање рачуна за промет временски неограничених услуга (у конкретном случају, услуге промоције делатности предузећа, проналажења нових корисника и ефикасније наплате потраживања) у случају када је уговором предвиђено да ће пружалац услуге вршити шестомесечни обрачун накнаде за промет предметних услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1897/2009-04 од 3.11.2009. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када се за промет временски неограничених услуга издаје шестомесечни периодични рачун, у том случају сматра се да је промет предметних услуга извршен последњег дана шестомесечног периода за који се издаје рачун.

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. става 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, рачун за промет временски неограничених услуга издаје се на дан, односно након извршеног промета предметних услуга, док се рачун за примљена авансна средства за промет тих услуга издаје на дан, односно након примљене авансне уплате.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ који пружа временски неограничене услуге (нпр. услуге промоције делатности предузећа, проналажења нових корисника и ефикасније наплате потраживања) прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет услуга (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета услуга) укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Међутим, ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет временски неограничених услуга за који је примио авансну уплату, у том случају нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет услуге.

2. Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена

у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, а који је издат у складу са Законом (на дан или након извршеног промета, односно на дан или након примљене авансне уплате) одбије као претходни порез, уз испуњење осталих законских услова.

19. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-798/2009-04 од 2.11.2009. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара које порески обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује се и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета (став 2. истог члана Закона).

У складу са одредбом члана 3. став 7. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног извоза добара, до добијања доказа из ст. 1–3. овог члана обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза по основу примљених авансних средстава за извоз добара, обвезник ПДВ мора да поседује рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом и уговор којим је предвиђено плаћање пре извршеног извоза.

20. Порески третман отпремања добара (медицински апарати и инструменти) са територије Републике Србије ван АПКМ на

територију АПКМ, од стране обвезника ПДВ здравственим установама у Лепосавићу и Косовској Митровици

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2457/2009-04 од 30.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије

Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Добра из става 1. овог члана отпремају се уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење (став 2. истог члана Уредбе).

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је, пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као докази да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;
- доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ врши промет добара (у конкретном случају, медицински апарати и инструменти) на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је извршено отпремање добра на територију

АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

21. Издавање коначног рачуна за извршени промет добара и услуга у случају ако након авансног плаћања за опорезиви промет добара или услуга обвезник ПДВ – привредно друштво које је платило аванс пренесе део имовине (који чине стална имовина, залихе, потраживања, укључујући потраживање по датом авансу по основу којег је друштво дељеник остварило право на одбитак претходног пореза, готовина и др) другом обвезнику ПДВ у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2249/2009-04 од 29.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Према одредби става 2. истог члана Закона, код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца.

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине.

1) код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, пренос дела имовине (који чине стална имовина, залихе, потраживања, готовина и др) у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, од стране обвезника ПДВ – друштва дељеника друштву стицаоцу, није предмет опорезивања ПДВ, под условима да је друштво стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и да друштво стицалац продужава да обавља исту делатност коју је обављало друштво дељеник.

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара или услуга;

2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. став 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Одредбом члана 12. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да у случају авансног плаћања обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;
- 7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- 8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, сагласно ставу 3. истог члана Правилника, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који је од другог обвезника ПДВ примио авансну уплату за опорезиви промет добара или услуга, при чему се порески период у којем је примљена авансна уплата не подудара са

пореским периодом у којем се врши промет добара или услуга, дужан је да по том основу изда рачун са подацима прописаним одредбама члана 12. став 1. тач. 1)–7) Правилника, као и да, након извршеног промета, изда коначни рачун у којем исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, умањује укупан износ накнаде за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Обвезник ПДВ – прималац рачуна има право да по основу извршеног авансног плаћања за опорезиви промет добара и услуга ПДВ исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

Ако након авансног плаћања за опорезиви промет добара или услуга обвезник ПДВ – привредно друштво које је платило аванс пренесе део имовине (који чине стална имовина, залихе, потраживања, укључујући потраживање по датом авансу по основу којег је друштво дељеник остварило право на одбитак претходног пореза, готовина и др) другом обвезнику ПДВ у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, обвезник ПДВ – прималац аванса издаје коначни рачун за извршени промет добара или услуга обвезнику ПДВ – друштву стицаоцу. У коначном рачуну обвезник ПДВ, између осталог, исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара или услуга, умањује укупан износ накнаде за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата. Обвезник ПДВ – друштво стицалац, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, има право да износ ПДВ обрачунат и исказан у коначном рачуну претходног учесника у промету, а који је једнак разлици ПДВ обрачунатог на укупан износ накнаде и ПДВ обрачунатог по основу авансних уплата, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да пренос дела имовине у складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона не доводи до престанка права на одбитак претходног пореза по основу датог аванса за опорезиви промет добара или услуга, а за који је потраживање пренето друштву стицаоцу.

22. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, у периоду у којем није имао статус обвезника ПДВ, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује у периоду у којем има статус обвезника ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2412/2009-04 од 29.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредбама члана 8. ст. 4. и 5. Закона обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добра или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добра односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Сагласно одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Надлежни порески орган обвезнику издаје потврду о извршеном евидентирању за ПДВ (став 3. члана 38. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Овај обвезник ПДВ, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара има сва права и обавезе прописане Законом (нпр. да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, да обрачунава ПДВ, издаје рачуне, подноси пореске пријаве, плаћа ПДВ, да оствари право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона и др).

Када промет добара и услуга врши лице које није обвезник ПДВ, за извршени промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, као ни друге обавезе прописане Законом, али ни право на одбитак претходног пореза, тј. ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

Према томе, обвезник ПДВ за којег је настала обавеза евидентирања за ПДВ у складу са одредбом члана 38. став 1. Закона, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, у периоду у којем није имао статус обвезника ПДВ, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује у периоду у којем има статус обвезника ПДВ.

23. Порески третман преноса новчаних средстава од стране Министарства културе Републике Србије и Покрајинског секретаријата за информације Аутономне покрајине Војводине обвезнику ПДВ – телевизији за реализацију пројеката „Словачки магазин“, „Срем на длану“ и „Унапређење регионалног информационог система – ИНФО“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2086/2009-04 од 28.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када Министарство културе Републике Србије преноси новчана средства обвезнику ПДВ – „Сремска телевизија“ д.о.о. за реализацију пројекта „Словачки магазин“, као и када Покрајински секретаријат за информације Аутономне покрајине Војводине преноси новчана средства овом обвезнику ПДВ за реализацију

пројеката „Срем на длану“ и „Унапређење регионалног информационог система – ИНФО“, при чему је, поред обавезе реализације наведених пројеката, обвезник ПДВ – „Сремска телевизија“ д.о.о. дужан и да на одговарајући начин обавести јавност да су Министарство културе Републике Србије и Покрајински секретаријат за информације Аутономне покрајине Војводине учествовали у финансирању предметних пројеката, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основу за обрачун ПДВ чини износ примљених новчаних средстава у који није укључен ПДВ.

24. Порески третман промета услуга израде пројеката који врши Шумарски факултет Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2161/2009-04 од 28.10.2009. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 26. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона односи се на услуге из области науке и са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и мишљењима Министарства за науку и технолошки развој Републике Србије 023-02-00024/2009-01 и 660-01-00044/2009-02 од 2. октобра 2009. године, на промет услуга израде пројеката који врши Шумарски факултет Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Шумарски факултет нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

25. Могућност ослобађања од ПДВ увоза апарата за анализу макронутријентата у хуманом леку, апарата за пастеризацију млека и пумпе за измлазање хуманог млека, које набавља Институт за неонатологију из средстава донације градске општине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2451/2009-04 од 28.10.2009. год.)

Одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама) прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације (у даљем тексту: прималац донације и помоћи) могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Сагласно одредби члана 2. Закона о донацијама, донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу с одредбом члана 3. Закона о донацијама, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

Одредбом члана 4. став 1. Закона о донацијама прописано је да се роба, у смислу овог закона, може увозити ако испуњава услове прописане за стављање у промет, односно за употребу на домаћем тржишту, а услуге у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

Одредбама члана 6. Закона о донацијама прописани су услови које прималац донације мора да испуњава како би роба која је предмет донације била ослобођена плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације. У ту сврху, уз захтев за ослобађање, царинарници се, између осталог, прилаже и изјава донатора из које се види да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и изјава да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просвете, културне, спортске, верске и уметничке сврхе, унапређење услова живота становништва и здравствене заштите, заштиту животне средине и сл.

У складу са наведеним законским одредбама, када Институт за неонатологију набавља апарате за анализу макронутријентата у хуманом леку, апарате за пастеризацију млека и пумпе за измлазање хуманог млека, из средстава донације градске општине, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз добара врши за рачун Института за неонатологију, што значи да је Институт за неонатологију у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

26. Порески третман промета инжењерских услуга повезаних са пуштањем у погон фабрике на територији АПКМ (услуге аутоматизације управљања, надзора, заштите и др) који врши привредно друштво са територије Републике Србије ван АПКМ привредном друштву са територије АПКМ, као и порески третман промета предметних услуга које привредно друштво из Словеније врши привредном друштву из Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2448/2009-04 од 28.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуга обавља своју делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

Сагласно одредби члана 61. Закона, Влада Републике Србије уредиће извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет инжењерских услуга повезаних са пуштањем у погон фабрике на територији АПКМ (услуге аутоматизације управљања, надзора, заштите и др) које обвезник ПДВ – домаће привредно друштво из Ваљева врши привредном друштву са територије АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место у којем прималац услуга има седиште, тј. територија АПКМ, а обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету у складу са одредбама члана 28. ст. 1–4. Закона.

Међутим, када привредно друштво из Словеније врши промет инжењерских услуга обвезнику из Ваљева, у том случају, а под условом да привредно друштво из Словеније нема пореског пуномоћника у Републици Србији, обвезник ПДВ из Ваљева има обавезу да, у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, као порески дужник – прималац услуга, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет услуга страног лица, с обзиром да је место промета ових услуга место у којем прималац услуга има седиште, у конкретном случају територија Републике Србије. У овом случају, ПДВ обрачунат на накнаду за промет услуга страног лица обвезник ПДВ из Ваљева може да одбије од ПДВ који дугује као претходни порез, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је

за испоручена добра извршено плаћање у девизама, прописан одредбама члана 10. став 4. алинеја 3. Уредбе, јесте један од доказа којим се потврђује да је обвезник ПДВ извршио отпремање добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ. Овај доказ није дужан да обезбеди обвезник ПДВ који пружа услуге лицу са територије АПКМ, а чије је место промета, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, територија АПКМ.

27. Порески третман увоза добра – машине која је привремено извезена ради оправке у гарантном року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-791/2009-04 од 28.10.2009. год.)

Одредбом члана 7. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је увоз добара сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Сагласно одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Према одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (став 3. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 20. став 1. Закона, код увоза добара, које је обвезник привремено извезао ради оплемењивања,

обrade, дораде или прераде (у даљем тексту: оплемењивање), оправке или уградње, основицу чини накнада коју је обвезник платио или треба да плати за оплемењивање, оправке или уградњу, а ако се та накнада не плаћа, основицу чини пораст вредности настао оплемењивањем, оправком или уградњом.

У случају из става 1. овог члана примењују се одредбе члана 19. став 2. овог закона (став 2. истог члана Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз добра – машине која је привремено извезена ради оправке у гарантном року, ПДВ се обрачунава и плаћа на основицу коју чини накнада коју је обвезник платио или треба да плати за оправку предметне машине, а ако се та накнада не плаћа, основицу чини пораст вредност машине настао оправком. У овом случају, у основицу за обрачун ПДВ урачунавају се и царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Када се ради о увозу добра – машине која је привремено извезена ради оправке у гарантном року, при чему је, према наводима из дописа, након извршеног прегледа од стране инопроизвођача констатовано да је машина исправна, тј. да оправка није потребна, да инопроизвођач није испоставио рачун за услугу оправке увознику, као и да није дошло до пораста вредности предметног добра, на увоз добра – машине, у конкретном случају, а према мишљењу Министарства финансија, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Поред тога, а с обзиром да је одредбама чл. 58. и 59. Закона прописано да се на ПДВ при увозу добара примењују царински прописи и да је за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено, утврђивање вредности добара која се увозе, укључујући и пораст вредности добара из члана 20. став 1. Закона, врши надлежни царински орган у складу са царинским прописима.

28. Порески третман увоза добра – фондус камере за примену код превремено рођене деце коју привредно друштво из Београда увози за потребе Института за неонатологију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2423/2009-04 од 27.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона).

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

- 3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;
- 4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;
- 5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;
- 6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;
- 7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз фондус камере за примену код превремено рођене деце, коју привредно друштво из Београда увози за потребе Института за неонатологију, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења при увозу овог добра.

29. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора у државној својини који је општина уступила на коришћење Дому културе, а који врши обвезник ПДВ – Дом културе трећим лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2358/2009-04 од 26.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. Закона.

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања у закуп пословног простора у државној својини који је општина уступила на коришћење Дому културе, обвезник ПДВ – Дом културе је дужан да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга није прописано пореско ослобођење.

Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – Дом културе дужан да изда рачун за промет ових услуга у складу са одредбама члана 42. Закона и Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

30. Порески третман новчаних средстава која Покрајински секретаријат за информације АП Војводине преноси обвезнику ПДВ – радио установи за реализацију пројекта који има за циљ обезбеђивање јавног информисања грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2259/2009-04 од 26.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. Закона.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када Покрајински секретаријат за информације АП Војводине преноси новчана средства обвезнику ПДВ – „Радио Доњи Срем Пећинци“ д.о.о. за реализацију пројекта „Пећиначки информатор“, а који има за циљ обезбеђивање јавног информисања грађана, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна и плати ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини износ примљених новчаних средстава у који није укључен ПДВ.

31. Обавеза обрачуна и плаћања ПДВ у случају када лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу изврши промет половних теретних возила на територији Републике Србије домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2379/2009-04 од 26.10.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ

испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страном лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника..

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

У складу са наведеним законским одредбама, када лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу изврши промет половног теретног возила на територији Републике Србије домаћем лицу, у конкретном случају привредном друштву из Београда, у том случају домаће привредно друштво као порески дужник – прималац добара, а под условом да страном лице није одредило пореског пуномоћника, има обавезу да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Порески дужник – прималац добара, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона, а под условом да предметна добра користи или да ће их користити за

промет добара и услуга из става 1. члана 28. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за примљена добра одбије као претходни порез.

32. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга смештаја и исхране представника пословних партнера ангажованих за монтажу купљене опреме, одбије од ПДВ који дугује као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2364/2009-04 од 13.10.2009. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног

пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да, у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга смештаја и исхране представника пословних партнера ангажованих за монтажу купљене опреме, одбије од ПДВ који дугује као претходни порез, уз испуњење предвиђених услова, да поседује рачун обвезника ПДВ – пружаоца услуга издат у складу са Законом, као и да примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза који врши у оквиру обављања своје делатности, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Примена одредаба чл. 7. и 7а Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00272/2009-04 од 25.11.2009. год.)

Према одредби члана 7. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Одредбом члана 7а став 1. тачка 1) Закона прописано је да се на терет расхода у пореском билансу обвезника не признају трошкови који се не могу документовати.

У конкретном случају (а према наводима из дописа), обвезник у моменту обрачунавања пореза на добит (што је најкасније до 20. јануара) није примио све фактуре које се односе на уговорене обавезе (за међународни саобраћај, дугорочни закуп, комуналне услуге и сл), али се поуздано зна да је трошак настао, у већини случајева се може прецизно утврдити његова висина, познат је правни основ, при чему је обвезник, у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС) и законом који уређује рачуноводство и ревизију, обавезан да такве трошкове процени и евидентира на одговарајућем рачуну класе 5 (Расходи), односно групе рачуна 49. (Пасивна временска разграничења – на којима се, у складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга

правна лица и предузетнике – „Сл. гласник РС“, бр. 114/06, између осталог, исказују и трошкови текућег периода за које није примљена исправа).

С тим у вези, када је према прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, обвезник дужан да у својим финансијским извештајима (сачињеним у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС) исказе расходе који се односе на обрачунски период за који се састављају финансијски извештаји, при чему ће се документ о тим расходима евидентирати у наредном обрачунском периоду, Министарство финансија је мишљења да се обвезнику, у конкретном случају, тако исказани расходи признају у пореском билансу за претходни порески период, уколико се неспорно може утврдити да се (у том случају) ради о расходима који су настали у пореском периоду у коме су признати, без обзира што ће документ о тим расходима бити исказан у пословним књигама обвезника у наредном пореском периоду.

Министарство финансија напомиње да у сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од утицаја на висину пореске обавезе.

2. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају улагања у куповину инвестиционе некретнине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02626/2009-04 од 25.11.2009. год.)

Одредбом члана 48. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала предузећа) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за

мала предузећа) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Према члану 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08 и 9/09), на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, као основна средства исказују се, између осталог, и инвестиционе некретнине у власништву правног лица, које власник држи ради остваривања зараде од издавања некретнине или ради увећања вредности капитала или ради и једног и другог, у складу са МРС 40 и другим релевантним МРС. Право на порески кредит из члана 48. Закона може се, према мишљењу Министарства финансија, признати обвезнику у години у којој је извршено улагање у куповину такве некретнине (угоститељског објекта у конкретном случају), намењене издавању у закуп, под условом да је делатност изнајмљивања некретнина регистрована (односно у оснивачком акту обвезника наведена) као делатност коју обвезник обавља.

3. Право на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа у случају када послодавац у току трајања права на порески подстицај упути запосленог на рад код другог послодавца са којим запослени закључује уговор о раду на одређено време

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-286/2009-04 од 24.11.2009. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит предузећа у периоду од 10 година сразмерно том улагању. Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, зависном предузећу улагача (став 3. члана 50а Закона).

Ако обвезник смањи број запослених испод броја утврђеног у члану 50а став 1. Закона, губи право на пореско ослобођење за цели период коришћења пореског ослобођења и дужан је да плати порез који се валоризује применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50в Закона).

С тим у вези, уколико обвезник из члана 50а Закона смањи број запослених испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у ком је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а Закона, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења тог пореског ослобођења.

У смислу Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), запослени може да буде привремено упућен на рад код другог послодавца на одговарајући посао из разлога утврђених у овом закону, при чему запослени са послодавцем код кога је упућен на рад закључује уговор о раду на одређено време.

У конкретном случају, обвезник је након стицања и почетка коришћења права на пореско ослобођење из члана 50а Закона (а како произилази из садржине дописа) закључио уговор о закупу простора са другим привредним друштвом при чему је део својих запослених (по основу којих је стекао право на пореско ослобођење) упутио на рад (у складу са прописима којима се регулише рад) код послодавца са којим је претходно закључио уговор о закупу.

У случају када послодавац у току трајања права на порески подстицај из члана 50а Закона, упути запосленог на рад код другог послодавца (са којим закључује уговор о раду на одређено време) и на тај начин смањи број запослених (који су фактички ангажовани код њега) испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у ком је стекао право на порески подстицај из члана 50а Закона, према мишљењу Министарства финансија, а у смислу Закона, губи право на пореско ослобођење за цели период коришћења пореског ослобођења и дужан је да плати порез који се валоризује применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу куповине удела у правном лицу које у свом власништву има зграду и земљиште, као и на коју трансакцију се односи одредба члана 24. тачка 2) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02489/2009-04 од 27.11.2009. год.)

1. Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Одредбом члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), који је у примени од 30. јануара 2009. године, пренос уз накнаду удела у правном лицу и

хартија од вредности изузет је из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона, порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

Дакле, на пренос уз накнаду удела у правном лицу, по основу уговора или другог акта закљученог до 29. јануара 2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до 29. јануара 2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

На пренос уз накнаду удела у правном лицу, по основу уговора или другог акта закљученог од 30. јануара 2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна од 30. јануара 2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, па ни у случају када је то привредно друштво власник зграде и земљишта као своје имовине.

На пренос уз накнаду права на непокретности на територији Републике Србије на који се не плаћа порез на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

Према одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

С тим у вези, на пренос уз накнаду удела у правном лицу на основу уговора о купопродаји закљученог од 30. јануара 2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, независно од тога да ли је, у конкретном случају, у питању продавац или купац.

На пренос уз накнаду права на непокретности на територији Републике Србије по основу уговора о купопродаји, који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, обвезник тог пореза је продавац, а купац је јемац за измирење пореске обавезе.

Да би се определио пореско-правни третман, као претходно поставља се питање да ли се у конкретном случају врши пренос права на непокретности или пренос удела у правном лицу. Наиме, улог је ствар, право, новац ... за које је оснивач преузео обавезу да их стави на располагање друштву које оснива, на основу кога, ако је предмет улога својина на ствари, власник губи то право (које стиче то друштво), али у обиму свог улога стиче „својину над друштвом“, односно акције или уделе. Имовину друштва, у смислу Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) чини право својине и друга права које друштво има на улозима или је стекло пословањем.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе (што, између осталог, значи да ли се врши пренос права на непокретности који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права или пренос удела у правном лицу).

2. Одредбом члана 24. тачка 4) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја.

То значи да се код преноса уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја, на који се не плаћа порез на додатну вредност, плаћа порез

на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

2. Да ли се на пренос права својине на стану купцу првог стана (по основу уговора о купопродаји непокретности у изградњи, овереног 8. маја 2008. године) може остварити прописани обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када је купац у току 2008. године обновио упис чињенице држављанства Републике Србије јер су матичне књиге уништене?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02378/2009-04 од 27.11.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 1. Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 2. Закона).

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Према томе, за сврху остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права – на пренос стана купцу првог стана из члана 31а Закона, потребно је, између осталог, и испуњење услова да је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије.

Према мишљењу Министарства унутрашњих послова – Дирекције полиције – Управе за управне послове 03/10 број: 204-

9254/2009 од 16.11.2009. године, датом по питању да ли је конкретни купац стана био држављанин Републике Србије на дан 8.5.2008. године – када је закључио уговор о купопродаји непокретности, „увидом у списе у прилогу вашег акта, мишљења смо да је именовани стекао држављанство Републике Србије пореклом и да се држављанином Републике Србије може сматрати од дана рођења. Околност да су матичне књиге уништене и да је именовани у току 2008. године обновио упис чињенице држављанства Републике Србије, не утиче на држављански статус именованог“.

Према томе, ако су испуњени и остали услови прописани за пореско ослобођење код куповине првог стана из чл. 31а и 31б Закона, на конкретан пренос права својине на стану у Републици Србији порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење и његов обим, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

3. Да ли, у случају продаје једне непокретности – куће и куповине друге – стана, средствима од купопродајне цене добијене као накнада за пренос куће, основицу пореза на пренос апсолутних права чини уговорена цена по којој је кућа продата или разлика уговорних цена куће и стана, као и ко је обвезник тог пореза у случају када је купац уговором преузео измирење пореске обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00795/2009-04 од 26.11.2009. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се код сваког преноса права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

У конкретном случају, то значи да се на оба преноса уз накнаду права својине – на кући (коју је продао именовани) и на стану (који је именованом продало друго лице), порез на пренос апсолутних права плаћа, ако се на те преносе не плаћа порез на додату вредност.

2. Одредбом члана 27. ст. 1, 2. и 3. Закона прописано је да је основица пореза на пренос апсолутних права уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве, поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 60 дана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Према томе, основицу пореза на пренос апсолутних права на пренос куће по основу уговора о купопродаји чини уговорена купопродајна цена у случају када она није нижа од тржишне вредности, односно када порески орган пропусти да у прописаном року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве (поднете са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе), утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, односно у року од 60 дана од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

3. Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Дакле, обвезник пореза на пренос апсолутних права уређен је Законом, па се не може уређивати – мењати вољом уговорних страна.

Међутим, солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири купац непокретности и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца као пореског обвезника.

Измирењем пореске обавезе порески дуг се гаси, било да је ту обавезу измирио порески обвезник или солидарни јемац.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе.

4. Да ли се на пренос уз накнаду права својине на непокретности, „стану у сутерену зграде у гаражном простору, са паркетом у собама, плочицама у кухињи и купатилу, телефонском линијом и кабловском мрежом“, може остварити право на ослобођење од

пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2633/2009-04 од 26.11.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према одредби члана 31а Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

- 1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- 2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), у вези са чланом 16. тог закона, право на пореско ослобођење, у складу са

чланом 31а и 31б Закона, може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона. Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07) ступио је на снагу 8. јула 2007. године.

Према одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... и 101/05), у смислу тог закона, станом се сматра једна или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

Право на пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права може се остварити само када су испуњени услови што, између осталог, значи само ако је предмет преноса уз накнаду по основу уговора о купопродаји закљученог од 8. јула 2007. године – право својине или својински удео на стану, односно породичној стамбеној згради, као једној или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз (што је у сваком случају фактичко питање које, у поступку утврђивања пореза, утврђује надлежни порески орган).

Подразумева се да се право на пореско ослобођење, када су испуњени Законом прописани услови, може остварити само када конкретан пренос не подлеже плаћању пореза на додату вредност.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, цени чињенично стање, између осталог и од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење.

5. Да ли се порез на наслеђе и поклон плаћа на наслеђе стана који је, између осталог, ушао у састав заоставштине иза покојног супруга (који је иза себе, као наследнике првог наследног реда, оставио супругу, сина и кћер – при чему су се у оставинском

поступку сви прихватили наслеђа), а који супруга стиче у целости у складу са споразумом о деоби у оставинском поступку, при чему је супруга предметни стан стекла у току трајања брачне заједнице, али никада није захтевала, нити остварила право да се њен удео у стицању тог стана издвоји из заоставштине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00321/2009-04 од 25.11.2009. год.)

Према одредби члана 14. ст. 1. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон. Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Одредбом члана 15. ст. 1. и 2. Закона прописано је да је обвезник пореза на наслеђе и поклон резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Тачком 3) тог члана прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Према члану 9. став 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03), први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Према одредби члана 122. став 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници споразумно предложе деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

Дакле, на наслеђе које иза оставиоца остваре његови супруга, син и кћерка, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Такође, на стицање акција и удела у правном лицу по основу решења које је постало правоснажно од 30. јануара 2009. године, порез на наслеђе и поклон се не плаћа, независно од степена сродства између оставиоца и наследника, односно поклонодавца и поклонопримца.

На споразумну деобу наслеђа у сразмери са идеалним сувласничким деловима порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Споразумна деоба наслеђа у оставинском поступку у несразмери са идеалним сувласничким деловима, са пореског становишта, представља промет на разлици између права стеченог деобом и припадајућег идеалног сувласничког дела (што значи и у случају када је споразум о деоби наслеђа унет у решење о наслеђивању), на који се порез плаћа, осим у случају када су испуњени Законом прописани услови за пореско ослобођење.

У конкретном случају, када су решењем о наслеђивању које је постало правоснажно 30.10.2009. године, за наследнике

оставиоца оглашени супруга оставиоца и њихови син и кћерка, који споразумно предложе деобу у поступку за расправљање заоставштине што суд унесе у решење о наслеђивању, тако да сви наследници стекну по 1/3 новчаних средстава на одређеном рачуну, а поред тога супруга стекне стан, гаражу и уделе у правном лицу, а син и кћерка – одређени број акција у правном лицу, порез на наслеђе и поклон се не плаћа ако је та деоба у сразмери са идеалним сувласничким деловима од по 1/3.

Уколико син и кћерка деобом наследничке заједнице стекну већа права од припадајућег наследног дела – на то стицање се порез на наслеђе и поклон не плаћа, с обзиром на то да „вишак“ стичу од своје мајке у односу на коју се налазе у првом наследном реду.

Међутим, уколико мајка деобом наследничке заједнице стекне већа права од свог припадајућег дела – на то стицање се порез на наслеђе и поклон плаћа, с обзиром да тај „вишак“ стиче од својих сина и кћерке, у односу на које се налази у другом наследном реду, осим у случајевима за које је прописано право на пореско ослобођење (на пример, на један стан (или његов део) – ако је са сином, односно кћерком, као поклонодавцима, непрекидно живела у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона).

На постојање пореске обавезе на наслеђе и поклон, односно права на пореско ослобођење, нису од утицаја наводи из захтева да је супруга стан, који је у целости ушао у састав заоставштине оставиоца, стекла током трајања брачне заједнице, ако се није користила својим правом да утврди право сувојине на стану по основу стицања у браку и да тај део издвоји из заоставштине.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на наслеђе и поклон је делатност

Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање пореске обавезе на наслеђе и поклон, односно права на пореско ослобођење (што, у конкретном случају, значи и да ли је деоба извршена у сразмери са идеалним сувласничким деловима).

6. Шта чини основицу пореза на пренос апсолутних права када се по основу уговора о купопродаји куће у изградњи, закљученог 1977. године, врши пренос уз накнаду права коришћења на неизграђеном градском грађевинском земљишту (који у то време није био дозвољен) на коме је купац изградио кућу која је била предмет уговора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02410/2009-04 од 25.11.2009. год.)

Одредбом члана 7. став 3. Закона о грађевинском земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 44/95, 16/97 и 23/01, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), који је престао да важи даном ступања на снагу Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03), било је прописано да се не може вршити промет неизграђеног грађевинског земљишта у подручју обухваћеном одлуком о припремању просторног, односно урбанистичког плана са планом парцелације, док се тај план не донесе, а најдуже за две године од дана ступања на снагу те одлуке.

Неизграђеним градским грађевинским земљиштем сматрају се грађевинске парцеле, односно комплекси земљишта на којима нису изграђени објекти или су подигнути само привремени,

односно помоћни објекти (члан 18. став 4. Закона о грађевинском земљишту).

Преносом права на објекту на изграђеном градском грађевинском земљишту преносе се и права на земљишту под објектом и земљишту које служи за редовну употребу објекта (члан 19. Закона о грађевинском земљишту).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 16) Закона о изградњи објеката („Сл. гласник РС“, бр. 44/95, 24/96, 16/97 и 43/01), који је престао да важи даном ступања на снагу Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат, односно које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје грађевинска дозвола.

Према одредби члана 47. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. гласник СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99, у даљем тексту: Закон о облигационим односима), кад је предмет обавезе немогућ, недопуштен, неодређен или неодредив, уговор је ништав.

Предмет обавезе је недопуштен ако је противан принудним прописима, јавном поретку или добрим обичајима (члан 49. Закона о облигационим односима).

Ништав уговор не постаје пуноважан кад забрана или који други узрок ништавости накнадно нестане (члан 107. став 1. Закона).

На ништавост суд пази по службеној дужности и на њу се може позвати свако заинтересовано лице. Право да захтева утврђивање ништавости има и јавни тужилац (члан 109. Закона о облигационим односима).

Право на истицање ништавости не гаси се (члан 110. Закона о облигационим односима).

Према томе, ако је у време када се није могао вршити промет неизграђеног грађевинског земљишта у подручју обухваћеном одлуком о припремању просторног, односно

урбанистичким планом са планом парцелације, у складу са чланом 7. став 3. Закона о грађевинском земљишту, противно принудним прописима сачињен правни основ преноса тог неизграђеног грађевинског земљишта уз накнаду, такав правни основ је ништав, па као такав не постаје пуноважан ни када је забрана промета тог земљишта накнадно укинута.

С тим у вези, ако је могуће и дозвољено да се на основу уговора закљученог 1977. године изврши пренос уз накнаду неизграђеног грађевинског земљишта (о чему треба прибавити мишљење Министарства заштите животне средине и просторног планирања), на тај пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Такође, ако је предмет преноса уз накнаду у конкретном случају било право својине на објекту изграђеном на градском грађевинском земљишту, као и на градском грађевинском земљишту под објектом и земљишту које служи за редовну употребу тог објекта, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Наиме, према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) и члана 23. став 1. тачка 5) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, односно права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независно од његове површине.

Према одредби члана 27. ст. 1. и 2. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве, поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 60 дана не утврди пореску основицу у

висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена. У случају из члана 23. став 1. тач. 4) и 5) и став 2. Закона, пореску основицу чини тржишна вредност права која се преносе, односно дају у закуп, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган. У случају преноса апсолутног права који није обухваћен одредбама ст. 1. до 5. члана 27. Закона, пореску основицу чини тржишна вредност апсолутног права, коју утврђује надлежни порески орган.

Према одредби члана 29. ст. 1. и 8. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Пореска основица се утврђује за пренос права која су предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, чији се пренос у конкретном случају врши. То значи да се на пренос уз накнаду по уговору којим је као предмет преноса уређено право својине на објекту изграђеном на градском грађевинском земљишту (за чију изградњу је инвестиционо-техничка документација издата на име продавца земљишта) и који (објекат) фактички постоји на том земљишту, пореска основица утврђује и за земљиште и за објекат.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност пореског органа који у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде власницима пољопривредног земљишта које се налази на траси

ауто пута „Коридор 10“ (које се претвара у грађевинско земљиште) даје у замену искључиво пољопривредно земљиште, како би та (физичка и правна) лица наставила да обављају делатност пољопривредне производње?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-313/2009-04 од 23.11.2009. год.)

1. Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), а у вези са одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07), ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се код размене земљишта, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

2. Одредбом члана 31. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа кад правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање, прибавља путем размене пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања.

Према томе, право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 5) Закона може се остварити само ако се врши размена пољопривредног или шумског земљишта код које је најмање један учесник у размени лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање, уз услов да то лице конкретном разменом групише своје пољопривредно или шумско земљиште (тј. да се пољопривредно или шумско земљиште на којем право својине стиче лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање, граничи са земљиштем на којем је у моменту закључења конкретног уговора о размени то лице већ било власник).

С тим у вези, код размене пољопривредног земљишта код које не долази до груписања тог земљишта, нема законског основа да се оствари право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 5) Закона., па ни у случају када је један од учесника у размени лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање, као ни када се размена врши на име накнаде за престанак права својине на пољопривредном земљишту због изградње ауто пута „Коридор 10“.

3. Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 25. ст. 1, 3, 5. и 6, у вези са одредбом члана 23. став 1. и 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. овог закона. У случају преноса права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката, обвезник пореза на пренос апсолутних права

је корисник експропријације. У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице на које се преноси апсолутно право. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

Дакле, ако се по основу уговора о размени врши замена једног пољопривредног земљишта за друго, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на пољопривредном земљишту који врши Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (као преносилац права и порески обвезник). На пренос права својине на пољопривредном земљишту који, по основу уговора о размени, врши физичко или правно лице на Републику Србију, аутономну покрајину, односно јединицу локалне самоуправе, порез на пренос апсолутних права се плаћа, независно од врсте делатности коју обавља то лице.

Међутим, када се пренос права својине на пољопривредном земљишту врши на основу акта државног органа (на пример, коначног решења о експропријацији), на Републику Србију, на аутономну покрајину, односно на јединицу локалне самоуправе, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Ако Република Србија, односно аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, правним послом врши пренос права својине на пољопривредном земљишту на име накнаде за пољопривредно земљиште експроприсано стицаоцу права актом државног органа, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, с обзиром на то да је Република Србија, аутономна

покрајина, односно јединица локалне самоуправе ослобођена плаћања пореза када је порески обвезник.

Уколико се одлуком суда врши исплата накнаде за престанак права својине на пољопривредном земљишту (за који је правни основ акт државног органа), у праву својине на другом пољопривредном земљишту, на стицање права својине по том основу порез на пренос апсолутних права се плаћа, а порески обвезник је физичко, односно правно лице које прима накнаду – стиче право својине на пољопривредном земљишту.

4. Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно права на пореско ослобођење (што, у конкретном случају, значи и да ли се ради о пољопривредном земљишту, да ли се оно групише са пољопривредним земљиштем лица које се на груписање позива, да ли је претежна делатност тог лица пољопривреда ...).

8. Да ли купац који је престао да буде власник стана из разлога што је уговор о купопродаји поништен (због преваре) судском пресудом која је постала правоснажна у мају 2009. године, има право да захтева повраћај пореза на пренос апсолутних права

плаћеног по основу тог уговора (пре три године), из разлога што је отпао правни основ по којем је порез разрезан (уговор је поништен), те да ли, поред износа којег је платио на име пореза, има право и на камату на тај износ од дана када је тај износ платио, пошто поништај уговора делује уназад?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00238/2009-04 од 12.11.2009. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

Према одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07 и 20/09, у даљем тексту: Закон о пореском поступку и пореској администрацији) прописано је да у порескоправном односу физичко, односно правно лице, има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Одредбом члана 12. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да је порески дужник

физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. тог закона. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање.

Порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости је други порески дужник (члан 12. став 3. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Према одредби члана 75. ст. 1, 4. и 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комформне методе обрачуна. На износ више плаћеног пореза и споредних пореских давања камата се обрачунава по истеку рока од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај. Ако је основ за повраћај поништено, измењено или укинато решење или други акт о задужењу, камата се обрачунава од дана уплате пореза.

По мишљењу Министарства финансија, кад поништају правног посла по основу судске одлуке није претходило утврђивање постојања законских разлога за поништај конкретног рушљивог правног посла (утврђивање чињеничног стања по основу изведених доказа) већ је, на пример, пред судом закључено поравнање између парничних странака, или је признат тужбени захтев, или је донета пресуда због пропуштања ... којом је поништен уговорни однос о купопродаји стана између парничних странака, та пресуда не представља основ за повраћај плаћеног пореза на пренос апсолутних права, већ основ за наплату пореза на „нови“ пренос који се врши по основу те судске одлуке (у коме су стране из уговора промениле своје улоге: продавац из уговора о купопродаји постао је стицалац права на стану по основу судске одлуке, а купац – постао преносилац права).

Међутим, када суд у одговарајућем поступку утврди постојање законских разлога за поништај рушљивог уговора о купопродаји и тај правни посао из тих разлога поништи, Министарство финансија сматра да нема основа за повраћај плаћеног пореза на пренос апсолутних права све док решење којим је тај порез утврђен није измењено, поништено или укинато. Наиме, правоснажно решење о утврђивању пореза на пренос апсолутних права производи правно дејство. Повраћај плаћеног пореза у том случају може се остварити након што решење којим је утврђен порез на пренос апсолутних права порески орган укине или поништи, из разлога што је поништен правни основ преноса права (у конкретном случају, уговор о купопродаји) – за који пренос је тим решењем порез утврђен.

По мишљењу Министарства финансија, камата се обрачунава од дана уплате пореза само када је основ за повраћај поништено, измењено или укинато решење о утврђивању пореза донето грешком пореском органа, а не када основ за поништај, измену или укидање решења произилази из поништаја правног посла – основа за пренос уз накнаду права својине на непокретности, до кога је (као нове чињенице) дошло након утврђивања пореза.

У конкретном случају, судска пресуда којом је поништен уговор о купопродаји по захтеву и вољом једне уговорне стране, који (уговор) је представљао правни основ за пренос апсолутних права на стану за који (пренос) је порез на пренос апсолутних права утврђен и наплаћен, не може се уподобити случају поништаја, мењања или укидања решења о задужењу порезом које је донето грешком пореског органа, па се по основу те судске одлуке не може остварити право на камату на главни дуг која се обрачунава од дана уплате пореза у складу са одредбом члана 75. став 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

2. Право на повраћај пореза може да оствари физичко и правно лице које је тај порез погрешно платило, или платило у

вишем износу од износа који је требало платити, у складу са законом.

Иако је купац, који је уговором преузео обавезу да плати порез на пренос апсолутних права, солидарни јемац за измирење те обавезе (а не порески обвезник), Министарство финансија сматра да право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза на пренос апсолутних права има и купац – солидарни јемац, ако из доказа о плаћању пореза произилази да је то обавезу измирио он, као други порески дужник (а не порески обвезник или треће лице).

У сваком конкретном случају надлежни орган цени чињенично стање од утицаја на постојање права на повраћај плаћеног пореза што, између осталог, значи и да ли је подносилац захтева лице коме припада право на повраћај, као и да ли подносилац захтева има право на камату и ако има – од ког датума.

9. Да ли се плаћа порез на поклон којим би стриц братанцу, са којим живи у заједничком домаћинству, поклонио $\frac{1}{2}$ својих непокретности – земљишта које стриц и братанац заједнички обрађују?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00811/2009-04 од 4.11.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 1, а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине на непокретности које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 2) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац земљорадник другог наследног реда који наслеђује, односно прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са оставиоцем, односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“ бр. 46/95 и 101/03) прописано је да други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Према томе, ако су, у конкретном случају, отац именованог из захтева за мишљење (у даљем тексту: именовани) и његов стриц имали заједничке родитеље (тј. ако је поклонодавац „рођени“ брат оца именованог), именовани се у односу на стрица налази у другом наследном реду по законском реду наслеђивања.

Сходно томе, на поклон права својине на $\frac{1}{2}$ земљишта у Републици Србији који, у конкретном случају, именованом учини стриц, порез на поклон се не плаћа ако су испуњени кумулативни услови:

- да је именовани, као поклонопримац, земљорадник;
- да је предмет поклона пољопривредно земљиште;
- да је именовани са својим стрицем, као поклонодавцем, непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре пријема поклона.

Ако наведени услови нису испуњени, порез на поклон се плаћа.

Министарство финансија напомиње да се домаћинством, у смислу Закона, сматра заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 3. Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају, цени надлежни порески орган.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари продајом непокретности крвном сроднику у правој линији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-149/2009-04 од 26.10.2009. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду (продајом) стварних права на непокретностима.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 2) Закона прописано је да се капитални добитак не утврђује и не опорезује код преноса права, удела или хартија од вредности ако се пренос врши између брачних другова и крвних сродника у правој линији.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа, у случају када се пренос права на непокретности врши између крвних сродника у правој линији, конкретно када баба својој унуци као њеном директном потомку у правој линији, пренесе уз накнаду (прода) стан – капитални добитак се не утврђује и не плаћа.

2. Порески третман уплате пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд у случају када послодавац тај допринос плаћа на терет сопствених средстава за запосленог – члана добровољног пензијског фонда

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-140/2009-04 од 19.10.2009. год.)

Одредбом члана 14б став 2. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у пореском смислу, не сматра премија за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује обавезно социјално осигурање – до 3.528 динара месечно (износ који важи у периоду од 1. фебруара 2009. године до објављивања наредног усклађеног износа).

Одредбом члана 13. став 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце је и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа на терет сопствених средстава за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, по закону који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове, изнад износа од 3.528 динара месечно.

Према томе, у случају када послодавац, на терет својих средстава, плаћа пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа од 3.528 динара месечно (износ који важи у периоду од 1. фебруара 2009. године до објављивања наредног усклађеног

износа), на тај износ не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање, као ни порез на зараду, сагласно члану 13. став 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање и члану 14б став 2. тачка 2) Закона.

У вези питања „да ли сви запослени морају бити укључени у овај програм или уплате послодавца могу бити само за неке запослене“ Министарство финансија указује да сама околност која се односи на број запослених – чланова добровољног пензијског фонда за које послодавац плаћа пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, није од утицаја на остваривање права на ослобођење од плаћања пореза и доприноса на зараду по основу доприноса у добровољни пензијски фонд.

3. Порески третман прихода који физичко лице оствари од продаје предмета личне имовине – покретних ствари, конкретно столарских машина, које је користио као основно средство за обављање столарске делатности као бивши власник самосталне занатске радње коју је затворио

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-111/2009-04 од 19.10.2009. год.)

Према наводима из захтева за мишљење, физичко лице као бивши власник самосталне занатске радње који је порез плаћао на паушално утврђен приход (паушалац), по престанку обављања самосталне делатности, тј. после затварања радње продао је машине које су по престанку обављања регистроване делатности остале као његово власништво, а које су иначе представљале опрему – основно средство за обављање столарске делатности и по том основу (од продаје) остварио је одређени приход.

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка,

31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Са становишта пореза на доходак грађана приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином (од случаја до случаја), по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Као доказно средство о продаји појединих предмета сопствене имовине може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву и др.).

Сагласно наведеном, а имајући у виду наводе из захтева, мишљење Министарства финансија је да се у предметном случају продаје покретних ствари (машина) које су остале као власништво физичког лица након његовог престанка обављања самосталне делатности као паушалаца, може сматрати да је реч о продаји предмета сопствене имовине физичког лица која се врши од случаја до случаја, па приход који у том случају физичко лице оствари њиховом продајом не подлеже плаћању пореза на доходак грађана.

Министарство финансија напомиње да је предузетник – паушалац, који је престао са обављањем делатности, дужан да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, у року од 30 дана од дана престанка обављања делатности (члан 94. став 2. Закона), а на основу чега, после извршеног поступка контроле, Пореска управа решењем утврђује коначну пореску обавезу до дана престанка обављања делатности.

Поред тога, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају

утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода.

4. Утврђивање пореске основице код пореза на приходе од капитала по основу удела у добити, исплаћених (расподељених) из добити остварених за претходне године, а који су исплаћени (расподељени) физичким лицима (резидентима Републике Србије) након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-97/2009-04 од 29.9.2009. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана, који се примењује од 8. маја 2009. године, измењен је члан 63. став 3. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка), који се односи на утврђивање пореске основице код опорезивања прихода, поред осталог, по основу дивиденди и удела у добити за резидента Републике, тако што је прописано да опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити, за резидента Републике чини 80% (уместо 50% како је било прописано пре измене одредбе члана 63. став 3. Закона о порезу на доходак грађана) бруто дивиденди или удела у добити исплаћених (расподељених) обвезнику.

Порез на приходе од капитала, према одредби члана 99. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода. Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту

исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Имајући у виду наводе из захтева, поменуте законске одредбе, као и да се порез по одбитку обрачунава и уплаћује у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, Министарство финансија сматра да опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити исплаћених (расподељених) резидентима Републике Србије после ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана (после 8. маја 2009. године), чини 80% бруто дивиденди или удела у добити исплаћених (расподељених) обвезнику, независно од тога да ли су исплаћени (расподељени) из добити остварених за претходне године.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли власници моторних возила – инвалиди који не спадају у категорију војних инвалида, цивилних инвалида рата и инвалида рада, већ је њихов проценат телесног оштећења утврђен као последица болести, имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02639/2009-04 од 26.11.2009. год.)

Према одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08 и 31/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила не плаћају војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила имају само инвалиди који су побројани наведеном одредбом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона.

Аналогно томе, инвалиди који нису побројани у одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, немају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила, независно од тога да ли, у складу са прописима, имају право на ослобођење од других јавних дажбина у вези са стицањем и коришћењем моторних возила (на пример, царине ...).

Министарство финансија напомиње да предметни допис има карактер иницијативе, која ће бити размотрена код наредних измена и допуна Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара.

2. Начин на који се допуна „prepaid“ кредита исказује у рачуну за фиксну телефонију, када настаје пореска обавеза и „како се третирају корисници“ у случају када позивањем одређеног броја са фиксног телефона дају налог за електронску допуну „prepaid“ кредита, при чему се наплата „prepaid“ кредита врши кроз рачун за фиксну телефонију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-827/2009-04 од 26.11.2009. год.)

Према одредби члана 7. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 31/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу мобилног телефона плаћа се за време трајања претплатничког односа за услуге мобилне телефоније – „постпејд“ корисници (члан 7. тачка 2) Закона) и уплатом за будуће коришћење услуга мобилне телефоније – „припејд“ корисници (члан 7. тачка 3) Закона).

Обвезник пореза на употребу мобилног телефона је физичко и правно лице – корисник услуга мобилне телефоније (члан 7а).

Одредбом члана 8. Закона прописано је да обавеза плаћања пореза на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) Закона настаје у моменту доспећа сваког рачуна за извршене услуге мобилне телефоније. Обавеза плаћања пореза на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 3) Закона настаје у моменту уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

Сходно наведеним одредбама Закона, према мишљењу Министарства финансија, како се у конкретном случају који се наводи уплата накнаде за услуге мобилне телефоније врши у моменту уплате рачуна за услуге фиксне телефоније, Министарство финансија сматра да се порез на употребу мобилног телефона за „припејд“ електронску допуну извршену давањем налога посредством одређеног броја са фиксног телефона, плаћа код уплате рачуна за услуге телефоније (фиксне, односно мобилне).

3. Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа и код коришћења услуга мобилне телефоније за GPRS уређаје који се користе код фискалне касе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 303-01-241/2009-04 од 12.11.2009. год.)

Према одредби члана 7. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 31/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу мобилног телефона плаћа се за време трајања претплатничког односа за услуге мобилне телефоније – „постпејд“ корисници (члан 7. тачка 2) Закона) и уплатом за будуће коришћење услуга мобилне телефоније – „припејд“ корисници (члан 7. тачка 3) Закона).

Обвезник пореза на употребу мобилног телефона је физичко и правно лице – корисник услуга мобилне телефоније (члан 7а).

Основица пореза на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) Закона је износ накнаде за услуге мобилне телефоније исказан у рачуну, а пореза из члана 7. тачка 3) Закона – износ који се уплаћује за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, без пореза на додату вредност (члан 8а став 1. Закона).

Према томе, имајући у виду да је предмет опорезивања порезом на употребу мобилног телефона – коришћење услуга мобилне телефоније, порез на употребу мобилног телефона плаћа се од 1. јуна 2009. године на коришћење услуга мобилне телефоније, независно од њихове врсте (разговори, слање SMS порука, коришћење услуга путем GPRS уређаја код фискалне касе ...).

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Португалијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2653/2009-04 од 25.11.2009. год.)

Република Србија нема закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања са Португалијом.

Из наведеног разлога Министарство финансија није у могућности да изда тражену потврду о резидентности.

2. Да ли су валидне годишње потврде о резидентности (на обрасцу Републике Србије) за 2009. годину које су од нерезидената прибављене пре ступања на снагу Правилника о обрасцу потврде о резидентности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2492/2009-04 од 23.11.2009. год.)

На основу законских овлашћења из члана 159а став 2. Правилника о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др.

закон), министар финансија донео је Правилник о обрасцу потврде о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка, у даљем тексту: Правилник).

Чланом 3. Правилника прописано је да: „Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент Републике Србије доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном овим правилником.

Потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2 (за претходну/е годину/е, односно текућу годину – на српско/енглеском, односно српско/француском језику).

Образац ПОР-2 одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део.“

Правилник је ступио на снагу 29. октобра 2009. године.

Такође, Министарство финансија сматра да све потврде о резидентности које су, на обрасцу Републике Србије, од нерезидената добијене пре ступања на снагу Правилника, имају своју важност приликом примене у пракси.

3. Порески третман хонорара који се исплаћује члановима арбитражног суда (UNICITRAL), физичким лицима, резидентима Француске и Немачке који у Републици Србији неће боравити дуже од 183 дана, нити имати у њој сталну базу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2464/2009-04 од 23.11.2009. год.)

I. Између СФРЈ Југославије и Републике Француске закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у области пореза на доходак, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ –

Међународни уговори“, бр. 28/75, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1975.

Споразум се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Француске.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Члан 14. (Независне делатности) Споразума прописује:

„1. Доходак који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Француске) остварује од независних делатности подлеже порезу само у тој држави (у конкретном случају, у Француској) осим уколико се поменуте активности не врше у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији). Доходак који потиче од независне делатности која се врши у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) подлеже порезу у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Независно од одредбе става 1. овог члана, доходак који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Француске) добија од независних делатности које врши у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) не подлеже порезу у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

а) ако корисник борави у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за време периода или периода који не премашују укупно 183 дана у току пореске године у питању;

б) ако корисник не располаже сталном базом у другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) за време

периода или периода који премашују укупно 183 дана у току поменуте године.

3. Израз 'независне делатности' означава све делатности – са изузетком трговинских, индустријских или пољопривредних – које врши за сопствени рачун, на независан начин, лице које остварује доходак или сноси губитке који потичу од ових делатности.“

II. Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом (у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1989. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Савезне Републике Немачке.

Члан 15. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Немачке) од професионалних делатности или од других самосталних делатности опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, у Немачкој) осим:

а) ако за обављање делатности има сталну базу коју редовно користи у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији). У том случају, само део дохотка који се приписује тој сталној бази може се опорезивати у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији); или

б) ако борави у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или у периодима који укупно трају 183 дана или више у односној пореској години. У том

случају, само део дохотка који је остварен од његових делатности које су обављене у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Израз 'професионалне делатности' посебно обухвата самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа.“

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да обављање независних (самосталних личних) делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Споразума/Уговора.

У складу са међународним пореским правом, а за потребе примене споразума/уговора о избегавању двоструког опорезивања реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „независне (самосталне личне) делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 14. став 3. Споразума/Уговора) низа најчешћих примера тзв. „либералних“ професија. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које у примени Споразума/Уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања у посебним случајевима могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер независне (самосталне личне) делатности у смислу

Споразума/Уговора, решавају се у поступку узајамног договарања између надлежних органа држава уговорница.

Када је реч о критеријуму „стална база“, као услови да се приходи лица која обављају независне (самосталне личне) делатности опорезују у земљи извора (у конкретно случају, у Републици Србији) Министарство финансија указује да, у складу са међународном праксом приликом закључивања уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се, у члану 14. Споразума/Уговора, прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, у коментару одредаба овог члана, у Моделу уговора ОЕСД и Моделу уговора УН, наведено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (физичко лице) има у другој држави уговорници (у конкретно случају, у Републици Србији) за обављање независних (самосталних личних) делатности.

С обзиром на изнето, као и на основу навода из дописа (боравак арбитра из Француске и Немачке у Републици Србији је краћи од 183 дана; наведена лица у Републици Србији немају сталну базу), Министарство финансија сматра да ће се приход (хонорар) који се исплаћује арбитрама – физичким лицима из наведених земаља (за њихово учешће у арбитражном поступку) опорезовати само у Француској, односно у Немачкој.

Међутим, како је у члану 1. Споразума/Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Француском и Немачком изричито наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је, пре примене претходно наведеног решења – опорезивања односног прихода само у Француској, односно

Немачкој (што је посебна погодност предвиђена цитираним одредбама члана 14. Споразума/Уговора) неопходно да односна физичка лица (арбитри из Француске и Немачке) надлежним пореским органима Републике Србије, односно свом исплатиоцу прихода из Републике Србије, приложе потврду о резидентности своје матичне државе (Француске, односно Немачке) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Француске (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. тач. г) под 1. Споразума, то је министар привреде и финансија односно његов прописно овлашћени представник) односно Немачке (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. тач. е) под и) Уговора, то је Савезно министарство за финансије) и то на посебном обрасцу.

Ово из разлога јер је чланом 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон) прописано да: „статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује код исплатиоца прихода – резидента, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу.“

Имајући у виду наведено, обавеза издавања потврде о резидентности на посебном обрасцу Републике Србије прописана је чланом 3. Правилника о обрасцу потврде о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка, у даљем тексту: Правилник) односно:

„Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор нерезидент Републике Србије доказује код домаћег исплатиоца прихода, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном овим правилником.

Потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2 (за претходну/е годину/е, односно текућу годину – на српско/енглеском, односно српско/француском језику.

Образац ПОР-2 одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део.“

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У НОВЕМБРУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат аутопут Коридор 10) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 90 од 2. новембра 2009.
--	---

УРЕДБЕ

Уредба о утврђивању најниже осигуране суме, односно суме осигурања на коју може бити уговорено обавезно осигурање у саобраћају	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 2. новембра 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 96 од 23. новембра 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допуни Правилника о начину утврђивања испуњености услова за добијање одобрења за приређивање игара на срећу на аутоматима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 2. новембра 2009.
Правилник о допуни Правилника о начину утврђивања испуњености услова за добијање одобрења за приређивање игара на срећу – клађење	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 2. новембра 2009.
Правилник о форми и садржини кредитног захтева и форми и садржини документације о кредитној способности наручиоца у случају јавне набавке кредита као финансијске услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 6. новембра 2009.

Правилник о изменама и допунама Правилника о поступку активирања банкарске гаранције и о начину коришћења средстава банкарске гаранције	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 93 од 10. новембра 2009.
Правилник о условима и начину ношења оружја и муниције овлашћених царинских службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 17. новембра 2009.
Правилник о допуни Правилника о увозу робе по основу царинских контингената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 27. новембра 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о измени Одлуке о посебним мерама подршке финансијској стабилности земље	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 17. новембра 2009.
Одлука о допунама Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 96 од 23. новембра 2009.
Одлука о изменама Одлуке о условима и начину евидентирања кредитних послова са иностранством из члана 4. став 2. и члана 5. став 3. Закона о девизном пословању	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 96 од 23. новембра 2009.
Одлука о допуни Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 96 од 23. новембра 2009.

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 2. новембра 2009.
Исправка Правилника о обрасцу потврде о резидентности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 6. новембра 2009.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Вук Ђоковић. – Год.32,бр.
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство
финансија Републике Србије,
1992-. – 20 цм

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132